

# תכנון מס לגיטימי וחיסכון בתחומי מיסוי שונים - בכנס בחיפה

מאת: אביאל קורן\*

קיימים צעדים לגיטימיים רבים לתכנון מס, שאין בהם פגם אתי, ויש חשיבות להתעדכנות תדירה בחידושים בפסיקה ובהחלטות, המתקבלות ב"שטח", בהתנהלות מול רשויות המס, כדי שהמעסיק, והגורמים המדריכים אותו בתחומי המיסוי, יפעלו בדרך המיטבית לחיסכון במיסוי לבעל העסק ולעובדיו. זה המסר שעלה מכנס ראשון בחיפה בתחום האופטימיזציה של תשלומי מס, שהתקיים הקיץ במלון "דן כרמל" בחיפה. הכנס אורגן במשותף ע"י משרד עו"ד פרופ' דן ביין ושות', משרד רו"ח ארנסט אנד יאנג ולשכת המסחר והתעשייה חיפה והצפון.

החלטות הממשלה וכך הצלחנו להראות שהחברה כן זכאית להטבות.

בסעיף 18 א' לחוק מדובר על מפעל בר תחרות, התורם לתוצר הכלכלי הגולמי ולעצמאות הכלכלית של משק המדינה. כלומר, המפעל צריך לייצא תוצרתו לשוק, שכולל 12 מיליון תושבים לפחות (טריטוריית מס אחרת). מה עם מפעל שמייצא את כל תוצרתו לשווייץ? שווייץ אינה שייכת לאיחוד האירופי, אלא לאפ"ט. לשווייץ אין 12 מיליון תושבים, אבל לאפ"ט יש יותר מ-12 מיליון. השאלה הייתה האם ניתן לראות את אפ"ט כטריטוריית מס אחרת.

טענו שצריך לבדוק זאת לפי חקיקת המס והסכמי הסחר של ישראל לבין אפ"ט. ניתוח כזה הראה שמכיוון שאפ"ט היא טריטוריית מס אחרת, המפעל זכאי להטבות.

שר האוצר רשאי לקבוע פטור מלא או חלקי ממס, לצורך עידוד השקעות הון. רשות המיסים חשבה, שלה יש שיקול דעת בנושא. במקרה של חברה ממשלתית בתחום האנרגיה, שהנפיקה אג"ח לחברה מחו"ל. חוות הדעת שלנו קבעה, שאין שיקול דעת לפקוד השומה, אחרי ששר האוצר קבע שהפטור מלא.

עמותה לטיפול בעיוורים נקלעה לקשיים ומתנדב נחקר פלילית בשל אי העברת ניכויים ממשכורות העובדים. המצב היה כה קשה, שלא שולמו משכורות לעובדים, והשאלה הייתה האם המעביד חייב להעביר ניכויים, גם

וחברה בת) יתרונות מיסוי. כך, למשל, במקרה של חברת משקאות קלים, שרכשה חברה למשקאות ומוצרי חלב. אחד המבחנים לאישור איחוד דו"חות הוא "שייכות לענף כלכלי אחד". זה מושג כללי, המאפשר פרשנויות שונות. הפסיקה מדברת על "טבען ומטרתן של החברות בהתחשב בנסיבות הכלכליות".

משרד עו"ד ביין טען כי שני המפעלים שייכים לענף אחד, כי שניהם מטרתם להרוות צימאון, ובמידה רבה שימוש במוצר אחד בא על חשבון המוצר השני. יש להם גם שימוש באותן טכנולוגיות: "אנו טענו שהעובדה שמפעל משקאות החלב מייצר גם מוצרי חלב, אינה מונעת שיוכם לענף כלכלי אחד".

"עניין אחר הוא ששתי החברות צריכות להיות תעשייתיות, אבל החברה האם הייתה ב-80% חברת אחזקות ו-20% חברה תעשייתית. הצלחנו לתת חוות דעת שניתן לאחד דו"חות גם במקרה זה".

דוגמא אחרת: בחוק לעידוד השקעות הון החדש, מדובר על מפעל בר-תחרות בתחום האנרגיה המתחדשת. לקוח של המשרד פיתח מוצר חשמלי, העובד על מצברים, שיוחליף מוצרים מזהמים בהמשך. זה אומנם לא באופן ישיר אנרגיה מתחדשת, אבל אם מקור החשמל של המוצר יהיה סולארי או של רוח, המוצר הזה יפתח פתח לשימוש גבוה יותר באנרגיה מתחדשת, בנוסף הוא חוסך שימוש במקורות מזהמים ודבר שלישי הוא, שהמוצר משתמש בחשמל בשעות השפל. ניתחנו את

נשיא לשכת המסחר, ד"ר גד שפר, ציין בדברי ברכתו כי התנהלות נכונה של עסק היא לא רק הגדלת מכירות ורווחים, היא גם הקטנת הוצאות מיותרות. ותשלום מסים מעבר למה שעסק חייב לשלם, זו הוצאה מיותרת לגמרי. הוא קרא לבעלי העסקים לבדוק את דרישות תשלומי המס שהם מקבלים לפחות באותה קפדנות שבה הם בודקים את החשבון שהם מקבלים במסעדה או במלון, ולבדיקה זו דרושים ידע ומומחיות, כאלה שלשמם נועד הכנס.



פרופ' דן ביין

השופט בדימוס,

פרופ' דן ביין, ציין כי

הכנס נועד לדון בדרכים שונות, שבהן ניתן לחסוך במס. אין מדובר בדרכים, שיש בהן פגם אתי כלשהו. מדובר בצעדים לגיטימיים ומותר לפעול לפי פרשנויות שונות בחוקי מס, כל עוד הן בתחום הסבירות.

## חוות דעת משפטיות ככלי לתכנון מס ולחיסכון במס

פרופ' עו"ד דן ביין הסביר כי חוות דעת משפטיות נדרשות לצרכי מס שונים. למשל, לקבלת הטבות של החוק לעידוד השקעות הון, ומנגד, במקרים שבהם יש האשמות נגד החברה ונפתחת חקירה פלילית. בכל מקרה של מחלוקת עם רשויות המס, חוות דעת משפטיות יכולה לסייע.

החוק מאפשר, בנסיבות מסוימות (לדוגמא, איחוד דו"חות של חברה אם

\*אביאל קורן הוא מנהל שירותי הלשכה בלשכת המסחר חיפה

אם לא שולמה משכורת, הוכחנו שלא הייתה חובה כזו."

**ניכויים, פיצויי פרישה והטבות – לא הכל סטנדרטי**

רו"ח אייל ליפשיץ, ממשרד ארנסט אנד יאנג הסביר כי יש נטייה לחשוב שבתחום הניכויים הדברים הם די סטנדרטיים, והוויכוחים הם רק בשוליים. קיימות, למעשה, סוגיות מס מאוד מהותיות, הן למעביד והן לעובד.

המעסיק לא תמיד משתדל רק לטובת העובד. מרכיב הביטוח הלאומי, למשל, חוסך מס גם למעסיק בכל רכיב, שמצליחים להראות שאינו חייב במיסוי.

למשל בשווי רכב – לא תמיד המעסיק דואג למיסוי מיטבי לעובד. השווי אינו בהכרח קבוע. היום גם רכב קטן מגיע לשווי של קרוב ל-3000 ₪. יש מקרים, שעובדים אומרים שהם מעדיפים להחזיר רכב בשווי כה גבוה.

רכב תפעולי – לא ייקבע שווי לעובד, אם הרכב לא הועמד לרשות עובד כלשהוא ומשמש רק לצרכי העבודה ונשאר במקום העסק בתום העבודה. צריך לשכנע את פקיד השומה בכך.

גם רכב עבודה עם ציוד מיוחד ורכב במשקל 3500 ק"ג ומעלה מוצאים מהכלל.

למשל, במצב שבו עובד לוקח את הרכב לביתו הרחוק מהעסק ועושה בו שימוש פרטי וכמעט אין שימוש לצרכי עבודה – ברור שחוב השימוש פרטי.

מצד שני – כשניתן, להוכיח שכמעט כל קילומטראז' הרכב הוא לצרכי עבודה. למשל בהתקנות, אין ספק שהמרכיב הפרטי הוא שולי – בלתי הגיוני שבשני המקרים השווי הוא זהה. במקרה השני ייתכן גם מצב שהעובד אינו יכול להחזיר הרכב לעסק. למשל, כשיש תקלות, והעובד צריך להיות "מוקפץ" לתיקון.

במקרה של פסיקה – ע"מ 872-06

עיריית נהריה נ' פקיד שומה עכו – טענו שרכבים הם רק לצרכי עבודה ומחזרים למעסיק בתום שעות העבודה.

עיריית נהריה טענה, שזה המצב העובדתי ופקיד השומה לא התווכח עם העובדות, אבל השופטת החליטה להחזיר התיק לדיון עובדתי במס הכנסה. היא קבעה שצריך לקבוע מס אמת לפי מהות השימוש.

לעיתים מומלץ להתווכח עם רשויות המס. למשל, בשווי רכב – לנהל יומן רכב ולייחס הוצאות עסקיות או פרטיות לפי קילומטראז'. יומן רכב יכול להיות יומן ידני עם ציון "נסיעה פרטית" בכל נסיעה פרטית. יכול להיות גם יומן אלקטרוני.

מומלץ להודיע לרשות המיסים כי מתכוונים לנהל יומן כזה ולקבל חוות דעת מקצועית, שבמקרה שלך יש בסיס לכך.

במקרה של רכבים פרטיים ישנים, "סגרנו" עם פקיד השומה על שווי רכב שונה ונמוך יותר, כי שווי הרכב הרגיל היה יוצר מצב, שערך הרכב יחד עם כל ההוצאות השנתיות היה נמוך יותר משווי הרכב הרגיל, שהיה אמור להיזקף לעובד.

מפקחי המס רוצים תמיד למשוך לכיוון הטבות אישיות לעובדים ולא לכיוון של הוצאות עודפות. למשל בכנסים למיניהם זימי גיבוש – לעיתים טובת המעסיק היא יותר מטובת העובד.

**למי שייך הרחוב**

עו"ד חגי טל, מומחה למיסוי עירוני, הביא דוגמאות לסוגיות ארנונה ייחודיות. למשל, בעניין קרקע תפוסה – כל קרקע שמשתמשים ומחזיקים בה ללא צמידות לבניין בשנתיים האחרונות - מתחדדת השאלה האם מניעת שימוש בקרקע מאחרים יכולה להיחשב לשימוש בקרקע. הצורך למנוע שימוש מאחרים הוא ברור – מניעת פגיעה בקרקע, מניעת



עו"ד חגי טל

מטרידים, פסולת וכו' ועצם זכות הקניין.

במשך שנים היה מקובל שגידור שטח, שמטרתו מניעה של הסגת גבול, אינו נחשב לדבר המוביל לחיוב בארנונה.

ישנו פס"ד מפורסם של פרוץ' ביין בעניין חברת רפא"ל. רפא"ל טענה שהשטחים הסובבים את מפעלה צריכים להיות פטורים מארנונה, ביהמ"ש דחה טענה זו, וטען כי השטחים משמשים לצרכי ביטחון. אולם בפס"ד תשתיות נפט ואנרגיה מלפני כשנה וחצי, למרות שזו הייתה הזדמנות לעשות סדר, קבע ביהמ"ש העליון קביעה, המגדילה את אי הבהירות בנושא: לא נטען שהשטחים מהמיכלים עד הגדר משמשים לצרכי ביטחון, אבל נקבע שהם כן קרקע תפוסה לצרכי ארנונה.

אם כן למי שייך הרחוב? עיריית קריית ים טענה שהרחוב לפני סניף "בנק לאומי", באזור שבו אנשים מוציאים כסף מכספומט, שייך לבנק מבחינת ארנונה. השופט חנן מלצר קבע כי אין מניעה לקבוע כי שטח מסוים לא ייחשב כ"מדרכה" כי אם כחלק מנכס של אדם.

הוא מסתמך על פסק דין מליסרון [שקבע כי ניתן לגבות ארנונה על מעברים בקניון א.ק.]. אולם בפס"ד זה נקבע כי אם הנהנה הוא המחזיק בנכס, אין מדובר ברחוב, ואם הנהנה הוא ציבור בלתי מסוים, הרי שהנכס הוא בגדר "רחוב". בעניין זה יש משקל ליכולתו של המחזיק למנוע מהציבור את המעבר באזור הציבורי ע"י סגירתו או גידורו.

עוד סופר על פס"ד אשר רז נ' עיריית ראשל"צ, שבו נקבע כי רשות מקומית רשאית לשנות סיווגי אזורים במקרה של אזור, שטרם פותח ונכבנה. הכתוב בצו המיסוי לגבי איזור זה כשהיה רק קרקע - אינו משנה. עו"ד טל המליץ לעסק, המחליט על מעבר לאזור חדש, לבצע פרה-רולינג לגבי סיווג הארנונה העתידי של האזור.